

*Браславський Р. Г.,
докторант кафедри фінансового права
Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого*

ДО ПИТАНЬ ЗМІСТОВНОГО НАПОВНЕННЯ ТА СПІВВІДНОШЕННЯ ТАКИХ КАТЕГОРІЙ, ЯК «ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА» ТА «ПРИНЦИПИ ПОДАТКОВОГО ПРАВА»

Анотація. У статті розглядаються питання змістовного наповнення та співвідношення таких категорій, як «податкова політика» та «принципи податкового права». Автор виокремлює характерні ознаки податкової політики та пропонує її визначати як комплекс правових та економіко-фінансових заходів, які проводяться під час побудови податкової системи певної держави для того, щоб здійснювати контрольні заходи за виконанням платниками податків своїх обов'язків у сфері оподаткування. Зазначається, що вихідні положення податкового права отримують своє безпосереднє втілення в податково-правовій політиці держави, що, у свою чергу, дає змогу забезпечити стимулювання її поступального економічного розвитку.

Ключові слова: податкове право, принципи, податкове законодавство, податкова політика, принципи податкового права.

Постановка проблеми. Для належного подальшого розгляду відповідної проблематики вбачається за доцільне визначити змістове наповнення таких категорій, як «податкова політика» та «принципи податкового права».

Мета статті – проаналізувати категорії «податкова політика» та «принципи податкового права».

Виклад основного матеріалу дослідження. Насамперед визначимо підходи до розуміння такого поняття, як «податкова політика». Оскільки податкова політика, з однієї сторони, виступає інструментом, за допомогою якого відбувається цілеспрямований вплив із боку держави на економіку і через це її можна досліджувати як економічну категорію, тому у сьогоднішніх доктринальних напрацюваннях добре досліджена така категорія, як податкова політика, зі сторони економічної та фінансової галузі знань. Наприклад, Б.Х. Алієв і М.Д. Ельдрушева запропонували дефініцію податкової політики як складника економічної політики, у широкому значенні як комплексу правових норм і заходів, які спрямовані на те, щоб забезпечити регулюючий вплив на ступінь податкового навантаження й економічну поведінку правозобов'язаних осіб податкових відносин і за посередництвом цього – на процеси соціально-економічного прогресу [1, с. 28].

А з іншого боку, податкову політику можна вважати інструментом, що використовується з метою державно-правового регулювання економічних відносин, через що виступає як предмет вивчення юридичними науками. Зокрема варто зауважити, що юридичною літературою дефініція й змістове наповнення терміна «податкова політика» досліджувалися менше, ніж фінансово-економічними галузями знань, що можна пояснити її переважно економічною природою. Через це питання формування терміна «податкова політика» в юриспруденції зумовлене віднайденням найефективніших засобів, які стимулювали б удосконалення економіки країни [2].

Податкова політика, як термін правовий, має багато підходів із-поміж вчених-правників. По-перше, як твердять науковці, обсяг питань, які виникають під час дослідження податкової політики як явища правового, охоплюється проблемами, які пов'язані з її поняттям, сутністю та змістовним наповненням [3, с. 410–411]. Зокрема, складниками податкової політики як логічно побудованої структури варто називати: об'єкт, процес реалізації, суб'єкт, методи здійснення, засоби, результат, форми та цілі.

Найпоширенішою дефініцією поняття «податкова політика» у нинішній національній правовій літературі є така: це комплекс актів та заходів, що здійснюється державою у сфері податків і мають своєю спрямованістю втілити в життя певні завдання, що виникають у соціумі [4, с. 50].

Однак такий науковець, як В.В. Казаков, вважає, що податкова політика пов'язана з діяльністю держави, яка, виконуючи функцію упорядкування теоретичних знань і суджень, визначає завдання, форми та зміст оподаткування з тією метою, щоб забезпечити задоволення потреб власного населення [5, с. 27].

А.С. Титов вважає, що податкова політика є складовою частиною державної фінансової політики і сукупністю заходів у галузі оподаткування. Водночас податкова політика справляє значний вплив на економіку. Вчений називає податкову політику комплексом правових та економіко-фінансових заходів, які проводяться під час побудови податкової системи певної держави для того, щоб здійснювати контрольні заходи за виконанням платниками податків своїх обов'язків у сфері оподаткування з метою забезпечення функціонування органів державної влади та цілкового економічного піднесення країни завдяки перерозподіленню фінансових ресурсів [6, с. 16–20].

В.Є. Цапков під податковою політикою розглядає комплекс здійснюваних державою заходів, які мають правову природу та спрямовані на використання оподаткування із метою задоволення інтересів із вирішення завдань соціально-економічної модернізації соціуму. Водночас правник досліджує відповідне правове явище як таке, що має в основі діяльність держави, базисом якої є підготовка та втілення в життя юридично оформлених принципів, ідей, концепцій податкового прогресу в державі [7, с. 6].

Проаналізувавши вищезначені дефініції та й взагалі підходи до визначення податкової політики, ми можемо окреслити коло ознак, які її характеризують:

- податкова політика являє собою систему здійснюваних державою заходів;
- податкова політика має своїм спрямуванням забезпечити вирішення завдань соціально-економічного розвитку держави;
- виступає первинним інструментом побудови податкової системи держави;
- має змішаний характер, адже об'єднує в собі три змістовних основи: політичну, економічну та правову. При цьому вар-

то зазначити, що політичний прояв має саме вольовий характер; економічний прояв має об'єктивно зумовлену природу, адже формується на основі закономірностей функціонування економіки; правовий прояв має формально обрамлюючий, конститутивний характер, оскільки за допомогою права відповідні політичні заходи впроваджуються в реалії суспільної дійсності.

У подальшому варто визначити змістовне наповнення такого поняття, як «принципи податкового права». Так, Л.В. Товкун детермінує принципи податкового права як базові приписи, що характеризуються найвищою мірою загальнообов'язковості та імперативності та формують змістовну основу податкового права, є системоутворюючими за своїм характером категоріями, які, у свою чергу, є однопорядковими таким категоріям, як предмет та метод нормативної регламентації. Принципам податкового права властиві як риси, що характерні для вихідних положень права загалом, так й низка специфічних ознак. При цьому автор зазначає, що особливістю принципів податкового права як структурно нижчих категорій є той аспект, що вони не мають суперечити вихідним положенням загальноправового порядку – загальним принципам права [8]. У такому разі ми маємо зауважити, що окремі вихідні положення податкового права є спеціалізованою інтерпретацією саме узагальнених положень вищого порядку. До таких принципів податкового права, зокрема, належать: принцип недискримінації, принцип невідворотності настання юридичної відповідальності за порушення положень податкового законодавства, принцип стабільності. Що ж стосується О.А. Музики-Стефанчук, то вона розглядає принципи податкового права як виражені в нормативних приписах та сформованих у рамках юридичної доктрини взаємодіючих вихідних положень, керівних основ, які відображають головні напрями фінансової політики держави у сфері податково-правового регулювання, а також основоположні засади, на яких має ґрунтуватися конкретна податкова система держави й система оподаткування загалом [9, с. 176]. У такому разі викликає питання позиція з приводу того, а чи є принципи податкового права такими, що формуються «юридичною доктриною»? Ми маємо чітко усвідомлювати, що формування принципів права є процедурою, яка отримує свій вияв, зокрема, у нормотворчій діяльності уповноважених на це суб'єктів нормотворчості. Коли ж йдеться про доктринальну сферу, можна вести мову про те, що принципи податкового права стають об'єктами дослідження, системно осмислюються та аналізуються науковцями, розробляються моделі їхнього правозастосування (правотлумачення), однак за такої діяльності не відбувається формування самих принципів права. У рамках доктринальної діяльності відбувається їх пізнання. Що ж стосується О.С. Башняка, то він детермінує принципи податкового права як фундаментальні ідеї, базові положення, правові засади, які формують змістовну основу податкового права, мають імперативний та векторально-орієнтаційний характер, що й детермінує специфіку регламентації суспільних відносин, які виникають у податково-правовій сфері [10, с. 163]. В.П. Вишневецький розглядає принципи податкового права як максими, керівні вимоги, положення найвищої міри імперативності, яким мають відповідати основи податкового права [11, с. 44]. Схожої позиції дотримується також А.В. Демін, який зауважує, що під принципами податкового права варто розуміти систематизовані та узагальнені погляди, ідеї вихідного характеру, які перебувають в основі податкового права [12, с. 95].

Висновки. Варто наголосити, що принципи податкового права характеризуються низкою рис, які визначають їхню специфіку. Такими ознаками Л.В. Товкун, зокрема, вважає такі:

а) принципи податкового права отримують своє формалізоване закріплення у рамках нормативно-правових приписів, що дає змогу забезпечити чіткість їх нормативного обрамлення, що, зокрема, сприяє ефективності реалізації податкової політики;

б) реалізація принципів податкового права пов'язана з реалізацією як публічних інтересів, що є головними, так й інтересів зобов'язаних учасників податкових відносин. Коли держава надає платникові податків конкретне суб'єктивне право, вона бере на себе обов'язок забезпечити його реалізацію. Водночас варто зазначити, що обов'язки зобов'язаних учасників податкових відносин (платників податків) перебувають у чіткому кореспондуванні з правами держави;

в) відповідні вихідні положення податкового права отримують своє безпосереднє втілення в податково-правовій політиці держави, що, у свою чергу, дає змогу забезпечити стимулювання її поступального економічного розвитку [8].

У такому разі ми не можемо цілком погодитися з послідовністю сформульованих вище ознак принципів податкового права. Так, напевно чи можна визначити як специфічну таку ознаку, як просте нормативне закріплення, адже ознаці відповідають вихідні положення будь-якої галузі, підгалузі чи інституту права. Відповідну ознаку можна уточнити в тому контексті, що принципи податкового права отримують своє закріплення саме в рамках нормативних положень, які визначають порядок алгоритмізації суспільних відносин, що утворюються у сфері оподаткування. Також треба зазначити, що не зовсім послідовним є твердження щодо того, що принципи податкового права головним чином (у першу чергу) націлені на реалізацію публічних інтересів. Низка вихідних положень податкового права має своїм спрямуванням забезпечити реалізацію саме приватного інтересу зобов'язаного учасника податкових відносин (платника податків). До таких принципів можна віднести принцип недискримінації, принцип-презумпцію правомірності рішень платника податків тощо. З огляду на вищезазначене ми маємо констатувати, що система принципів податкового права сконструйована так, щоб належним чином збалансувати як публічні, так і приватні інтереси учасників податкових відносин.

Література:

1. Алиев Б.Х., Эльдарушева М.Д. Налоговая политика государства: сущность, механизм реализации и перспективы / Б.Х. Алиев, М.Д. Эльдарушева // Финансы и кредит. – 2014. – № 40(616). – С. 27–36.
2. Ганусенко И.В. Налоговая политика в механизме взаимодействия государства права и экономики [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <https://www.google.ru/url?sa=t&rc=tj&q=&esrc=s&source=web&cd=1&ved=0ahUKewjnjqIHH1ezUAhVnMZoKHV4RCmoQFgghMAA&url=http%3A%2F%2Fcyberlink.ru%2Farticle%2Fn%2Fnalogoaya-politika-v-mehanizme-vzaimodeystviya-gosudarstva-prava-i-ekonomiki.pdf&usq=AFQjCNFQRZpCcyuOhfux5dlo7Cte3BvJcg&cad=rjt>.
3. Марченко М.Н. Теория государства и права : учебник / М.Н. Марченко. – 2-е изд., перераб. и доп. – М., 2012. – 640 с.
4. Налоги и налоговое право : [учеб. пособие] / под ред. А.В. Брызгалова. – М., 1997. – 608 с.
5. Казаков В.В. Налоговая политика, налогообложение и налоговые правоотношения как основополагающие категории в системе налогового права / В.В. Казаков // Финансовое право. – 2011. – № 7. – С. 26–29.

6. Титов А.С. Понятие, сущность и основные направления развития налоговой политики в Российской Федерации / А.С. Титов // Финансовое право. – 2005. – № 5. – С. 16–20.
7. Цапков В.Е. Понятие налоговой политики и основные направления ее развития на современном этапе / В.Е. Цапков // Финансовое право. – 2007. – № 6. – С. 6–9.
8. Товкун Л.В. Принципи податкового права і податкова політика [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://dspace.nlu.edu.ua/bitstream/123456789/6597/1/Tovkun.pdf>.
9. Музика-Стефанчук О.А. Принципи податкового права України: проблеми визначення та реалізації / О.А. Музика-Стефанчук, О.А. Полянничко. – Кам.-Под.: ТОВ «Друкарня «Рута», 2015. – 212 с.
10. Башняк О. С. Принципи оподаткування та їх реалізація у податковому законодавстві України: дис... канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 / О.С. Башняк. – Х., 2005. – 190 с.
11. Вишневський В.П. Оподаткування в емер-джентній економіці: теоретичні засади і напрями політики : [монографія] / В.П. Вишневський. – Донецьк : НАН України, Ін-т економіки пром-сті, 2012. – 128 с.
12. Демин А.В. Общие принципы налогообложения: анализ судебного-арбитражной практики / А.В. Демин // Хозяйство и право. – 1998. – № 2–3. – С. 95–100.

Браславский Р. Г. К вопросам содержательного наполнения и соотношения таких категорий, как «налоговая политика» и «принципы налогового права»

Аннотация. В статье рассматриваются вопросы содержательного наполнения и соотношения таких категорий, как «налоговая политика» и «принципы налогового права». Автор выделяет характерные признаки налоговой политики и предлагает ее определять как комплекс правовых и экономико-финансовых мероприятий, которые

проводятся при построении налоговой системы данного государства для того, чтобы осуществлять контрольные мероприятия за выполнением налогоплательщиками своих обязанностей в сфере налогообложения. Отмечается, что исходные положения налогового права получают свое непосредственное воплощение в налогово-правовой политике государства, что, в свою очередь, позволяет обеспечить стимулирование ее поступательного экономического развития.

Ключевые слова: налоговое право, принципы, налоговое законодательство, налоговая политика, принципы налогового права.

Braslavsky R. On issues of content content and the ratio of such categories as “tax policy” and “principles of tax law”

Summary. The article deals with content content issues and the correlation of such categories as “tax policy” and “principles of tax law”. The author singles out the characteristic features of the tax policy and suggests that it be defined as a set of legal and economic-financial measures that are taken in the construction of the tax system of the state in order to carry out control measures for the fulfillment by taxpayers of their tax obligations. It is noted that the initial provisions of the tax law are directly embodied in the tax and legal policy of the state, which, in turn, allows to ensure the stimulation of its progressive economic development.

Key words: tax law, principles, tax legislation, tax policy, principles of tax law.